

A. I. Nº - 148714.0013/01-2  
AUTUADO - DISALLI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - MARIA DA CONCEIÇÃO MACIEL PAOLILO  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 29/08/2002

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0289-03/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES MERCANTIS TRIBUTÁVEIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor da Conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações tributáveis anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não ficou comprovada a origem dos recursos. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Infração comprovada com redução da multa em face da inclusão indevida de algumas notas fiscais. 3. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. DESINCORPORAÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. SAÍDA ISENTA E NÃO TRIBUTÁVEL. Diligência saneia o vício material, o que convalida o item da autuação, devendo ser respeitado o período exigido de 30/07/97 a 31/12/99. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração de 12/11/2001, exige ICMS de R\$ 118.205,03, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor na Conta Caixa, no valor de R\$ 4.895,25;
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, multa de 10%, no valor de R\$ 110.741,74;
3. Adquiriu mercadorias para o Ativo Imobilizado e não estornou o crédito proporcional pelas saídas isentas e não tributáveis, no valor de R\$ 2.568,04.

O autuado tempestivamente ingressa com defesa, fls. 592 a 600, e aduz que é uma empresa idônea, cumpridora de suas responsabilidades sociais e fiscais, desenvolvendo com lisura suas atividades neste Estado. Diz que reconhece e parcelou parte do *quantum* determinado na infração 2. Repele com veemência o afirmado na infração 2, pois que o CINF (Coordenação de Inteligência Fiscal), nada provou com referência aos CT's (conhecimentos de transportes), já que durante as averiguações a empresa elucidou as dúvidas porventura existentes. Pede ao Egrégio CONSEF que se digne determinar a eliminação nos autos das afirmações injuriosas à Defendente, registradas pelo autuante.

O item 3 do Auto de Infração cobra ICMS relativo ao estorno do crédito de mercadorias incorporadas ao ativo imobilizado proporcional às saídas isentas e/ou não tributadas. Diz que diversas inconsistências são encontradas neste item, ao fazer-se a comparação entre o demonstrativo do débito do corpo do AI e o anexo a que se refere o autuante, fazendo com que o lançamento de ofício não contenha elementos suficientes para se determinar com segurança a infração cometida, a teor da alínea “a”, inciso IV do art. 18 do Dec. 7.629/99. Aduz que o desencontro entre o demonstrativo e o anexo, elaborados pelo autuante, é evidente quando se compara os períodos com o total dos valores exigidos em ambos os documentos. Aponta que no demonstrativo a exigência fiscal se refere ao período de apuração entre 30/07/96 e 31/12/99 e o anexo traz demonstrativo analítico referente ao período de julho de 1997 a dezembro de 2000. Questiona qual o correto e de qual imputação deve se defender. Ressalva que o demonstrativo de débito do AI determina o pagamento de R\$ 2.563,04 enquanto que o Demonstrativo de Crédito do Ativo Imobilizado (infração 03), revela um valor a ser estornado de R\$ 2.201,16. Explana que para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como ocorre com o ICMS, o CTN prevê (art. 150 § 4º), o prazo em que a Fazenda Pública poderia proceder ao lançamento substitutivo, e o início do cômputo do prazo decadencial deste lançamento que se dará a partir do fato gerador do tributo e a inércia do fisco gera a homologação do pagamento efetuado pelo contribuinte, ainda que tacitamente. Anexa decisões do STJ neste sentido.

Assevera que a doutrina é unânime em determinar que a aplicação do prazo decadencial determinado no art. 173, I do CTN (art. 956, I do RICMS/BA), é completamente descabido, vez que este somente se presta para os tributos sujeitos a lançamento de ofício, ou seja tributos em que o contribuinte só é obrigado ao pagamento após a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública. Advoga a tese de que com a periodicidade mensal do ICMS, os tributos somente poderiam ser exigidos tomando-se por base os cinco anos anteriores a qualquer fato que tenha sustado a decadência, e isto somente se deu no dia 27/07/2001, com a primeira intimação para apresentação de documentos do período fiscalizado. Deste modo, afirma que o fisco somente poderia exigir tributos a partir de 01/06/96.

Com relação à infração 01, diz que a auditora ao fazer a recomposição da Conta Caixa do mês de janeiro de 1996, encontrou saldos credores nos dias 02, 05, 09 e 16, mas que o simples fato de haver saldo negativo em um determinado dia do mês jamais poderia configurar um “estouro de caixa”, ainda mais quando nos dias subsequentes houveram entradas que compensaram os valores negativos anteriores. Aduz que é praxe do comércio emitir cheques pré-datados, contando exatamente com as entradas futuras, havendo casos, também em que os sócios assumem pessoalmente os pagamentos para honrar obrigações. Pede que seja observado que a Conta caixa fechou com saldo positivo. Quanto ao item 2, frisa que a caducidade se sobrepõe à exigência dos primeiros meses do exercício de 1996, impossibilitando a sua cobrança. Inobstante tal fato, alega que no livro de Entrada de Mercadorias constata-se o lançamento de diversas notas fiscais elencadas pelo autuante, como não escrituradas, tais como as de nºs. 9674, 9675, 47349, 4429, 18941, 8471, 25693, 75877. Ressalta que reconheceu e parcelou o restante do débito exigido nesta infração, e que o volume de notas fiscais dado como não contabilizado não representa sequer 2% do total das entradas do período. Pede a nulidade do item 3, e o reconhecimento da decadência das exigências anteriores a junho de 1996.

O autuante presta informação fiscal, fls. 617 a 618, salienta que 90% do valor do Auto de Infração refere-se as operações com a Cooperativa Oeste Catarinense e Sancor do Brasil Produtos Alimentícios, e efetivamente um grande número de notas fiscais de compras não foram lançadas. Considera que houve erros no levantamento, e que deve ser abatido o valor de R\$ 3.186,33, relativo às notas fiscais nºs. 9674, 9675, 18941, 8471, 25693, 75877. Adverte que

quanto ao estouro de caixa, todos os comprovantes encontram-se anexados, ratificando a infração.

O autuado manifesta-se nos autos, quanto à informação fiscal fls. 626 a 628, reitera as razões de defesa e ressalta que a impugnação interposta no que se refere aos itens 1 e parte do 2, baseou-se em teses jurídicas relativas ao cômputo do prazo decadencial para os tributos sujeitos a homologação, a exemplo do ICMS, e aceitas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme jurisprudência anexadas e dispositivos legais citados. Junta listagem de operações realizadas entre a defendant e a Cooperativa Oeste Catarinense, no período objeto da fiscalização.

Em vista dos argumentos tecidos pela defesa, com relação à infração 3, esta 3<sup>a</sup> JJF deliberou que o presente PAF fosse remetido à Infaz de origem para que o autuante refizesse o demonstrativo de débito, em folha apartada do Auto de Infração, esclarecendo a data de ocorrência, data de vencimento, base de cálculo, alíquota, multa, valor histórico e valor em real.

Também que cumprida a diligência, fosse dado ciência do seu resultado ao autuado e reaberto o prazo de defesa (30 dias), para que se manifestasse, querendo, acerca da infração.

Em cumprimento ao solicitado, o autuante informa às fls. 721 a 722, que “efetivamente houve um erro no lançamento dos valores em relação a data pois se colocou julho de 96 ao invés de julho de 97. No entanto também não se considerou o valor referente a diferença de alíquota do bem adquirido fora do Estado. Portanto novos cálculos foram feitos levando-se este fato em consideração. Assim para o mês de junho:

Crédito lançado em 30/06/97 = R\$ 8.916,4300

Valor contábil = R\$ 119.394,52 (5624,50 (1.91) dentro do Estado e 113770,02 (2.91) fora do Estado).

Diferença de alíquotas = R\$ 11.377,00

Valor total a ser estornado = R\$ 20.293,43

Este valor dividido por 60 meses é igual a R\$ 338,22, ao qual se aplicará o percentual das mercadorias com saídas isentas em relação as saídas que deverá ser abatido a partir do mês de julho de 1997.”

Diz que o outro crédito refere-se a compras adquiridas dentro do Estado com o crédito lançado no mês de novembro/98, no valor de R\$ 4.378,56 (valor contábil de R\$ 36.488,00), e que este valor dividido por 60 meses é igual a R\$ 72,98, ao qual se aplicará o percentual das mercadorias com saídas isentas em relação às saídas que deverá ser abatido a partir do mês de dezembro de 1998, conforme demonstrativo de débito que anexa.

O autuado cientificado do resultado da diligência, manifesta-se às fls. 733 a 735, e aduz que o autuante além de reconhecer os erros que viciavam o item 3 do Auto de Infração, apresentou novo demonstrativo de débito, que modifica sua autuação para agravar o valor inicialmente cobrado em R\$ 2.579,12 por acrescentar em seu levantamento o montante referente ao diferencial de alíquota do bem adquirido fora do Estado, fato este, não constante da autuação. Deste modo, ressalta que a d. autuante, ignorando o que estabelece o art. 156 do RPAF/99, inovou no processo em lide, indo além do quanto lhe foi solicitado, para ampliar o campo de incidência do item 03 do AI, majorando-o, o que é vedado. Diz que ficou patente que o item 3 está

nitidamente inconsistente, e como consequência carece da segurança que toda imputação tributária deve ter, causando-lhe a nulidade prevista no art. 18, IV do RPAF/99.

## VOTO

Em preliminar, o autuado em sua peça de defesa suscita a nulidade do item 1 e parte do item 3, com base na decadência, arguindo que sendo o ICMS tributo sujeito ao lançamento por homologação, o CTN prevê o prazo para que a Fazenda Pública proceda ao lançamento no § 4º do art. 150, ou seja, que o início do cômputo do prazo decadencial para o lançamento de ofício, se dará a partir do fato gerador do tributo e a inércia do fisco gera a homologação do pagamento efetuado pelo contribuinte, ainda que tacitamente.

Não concordo, data vénia, com a interpretação do contribuinte, pois o citado § 4º do art. 150 do CTN (Lei nº 5.172/66), dispõe:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O mesmo § 4º do diploma acima, excepciona a hipótese nele prevista, quando a lei fixa prazo à homologação, e a Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia, disciplinou o assunto, repetido pelo Decreto nº 6.284/97 (RICMS), que estabelece em seu artigo 965:

*Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Portanto, a Fazenda Pública do Estado da Bahia, teria até o dia 31/12/2001, para constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1996, e o Auto de Infração foi lavrado em 12/11/2001, dentro do prazo legal para a homologação do lançamento.

A diligência saneou a infração nº 03, ao corrigir os erros materiais cometidos pelo autuante na peça inicial. Deste modo, não há possibilidade de ser declarada a nulidade deste item do Auto de Infração, pois, conforme o art.18, § 1º, do RPAF/99, eventuais incorreções ou omissões não acarretam a nulidade desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. O resultado da diligência foi devidamente comunicado ao sujeito passivo que inclusive manifestou-se no prazo que lhe fora concedido, com a reabertura inclusive do prazo de defesa (30 dias).

Ultrapassadas as questões preliminares, passo à análise do mérito, e quanto ao item 1, inicialmente teço as seguintes considerações:

1. O fato de a escrita contábil indicar a ocorrência de saldo credor na Conta Caixa, significa dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo documental, tiveram a sua origem desconhecida, ou seja, ingressaram no “caixa real” do estabelecimento, sem contudo ter sido registrado no “caixa contábil”, por assim dizer.
2. Isto implica que fica comprovado o ingresso de recursos, para fazer frente a tais pagamentos, sem a comprovação da sua origem, e neste momento a legislação autoriza a presunção de que tais recursos advieram da omissão de saídas tributáveis.
3. Neste sentido o art. 4, § 4º, da Lei 7.014/96, preconiza que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

No presente caso, foi detectado “estouro de caixa”, apurado através da recomposição da conta caixa, no mês de janeiro de 1996, conforme demonstrativo de fls. 283 a 288. Assim, nos dias 02, 05, 09 e 16 de janeiro, os pagamento realizados foram em valor superior às vendas registradas, resultando em saldo credor. O autuante teve o cuidado de elaborar demonstrativo das vendas diárias, no mês em questão, fls. 289 a 293, bem como relacionar as duplicatas pagas, fls. 294 a 296. Ademais, o fato do autuado ter considerado a data de ocorrência de 31/01/96, beneficiou o contribuinte, o que não aconteceria caso o autuado tivesse colocado a data diária do estouro de caixa.

O contribuinte em sua peça de defesa não traz elementos capazes de comprovar a regularidade de sua escrita contábil, e nem mesmo adentra no mérito da questão, quando lhe caberia comprovar a improcedência da presunção. Entendo que a infração está devidamente caracterizada, e a exigência deste item fica mantida.

Quanto à infração 2, relativa à falta de escrituração de diversas notas fiscais no Livro Registro de Entradas, o autuante reconsidera, na informação fiscal, que houve erros no levantamento e que deve ser abatido o valor de R\$ 3.186,33, referente às notas fiscais nºs. 9674, 9675, 18941, 8471, 25693, 75877. Deste modo, o valor da multa abatendo-se R\$ 3.497,98 resulta em R\$ 107.243,76 resultado de 10% do valor das notas fiscais que não foram lançadas no livro fiscal de Entradas de Mercadorias.

O autuado reconheceu parcialmente a infração e recolheu ao erário valor que deve ser homologado.

No item 3 a autuação deu-se à falta de estorno do crédito proporcional das saídas isentas e não tributáveis, de mercadorias adquiridas para o ativo imobilizado.

A norma regulamentar, vigente ao tempo do fato gerador, prevê no art 100, I, do RICMS/97, expressamente que:

*Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*I – forem objeto de operação ou prestação subsequente isenta ou não tributada, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou utilização do serviço.*

O autuado em sua peça de defesa pede a nulidade do item sob o argumento de que lhe está sendo exigido o valor de R\$ 2.568,04, quando no demonstrativo elaborado pelo autuante, de fls. 421 a 426, está discriminado o valor de R\$ 1.602,55, relativo ao período de julho de 97 a dezembro de 2000, e o valor de R\$ 598,61 referente ao período de dezembro de 98 a dezembro de 2000. Em face destes argumentos foi realizada diligência na qual o autuante corrigiu as distorções inicialmente cometidas e elabora demonstrativo de débito de fls. 723 a 730, com data de ocorrência a partir de 30/07/97 até 30/12/00. Considero que os valores a serem cobrados neste item do Auto de Infração, só podem compreender o período de 30/07/97 até 31/12/99, por terem sido considerados no Auto de Infração, devendo ainda ser respeitado o limite de R\$ 2.568,04 (valor originariamente exigido). Os demais períodos devem ser objeto de nova ação fiscal, a teor do que dispõe o art. 156 do RPAF/99. Também o valor relativo à diferença de alíquotas, por não ter sido objeto do lançamento original só poderá ser exigido em nova ação fiscal.

Deste modo, o item 3 assume a seguinte configuração:

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	Base de cálculo	Valor do Débito (Histórico)
30/07/97	09/08/97	224,83	38,22
30/08/97	09/09/97	231,88	39,42
30/09/97	09/10/97	249,64	42,43
30/10/97	09/11/97	254,57	43,27
30/11/97	09/12/97	252,42	42,91
30/12/97	09/01/98	282,91	48,09
30/01/98	09/02/98	278,21	47,29
28/02/98	09/03/09	275,58	46,84
30/03/98	09/04/98	263,29	44,76
30/04/98	09/05/98	265,84	45,19
30/05/98	09/06/98	270,88	46,04
30/06/98	09/07/98	315,27	53,59
30/07/98	09/08/98	289,97	49,29
30/08/98	09/09/98	301,65	51,28
30/09/98	09/10/98	283,12	48,13
30/10/98	09/11/98	266,47	45,30
30/11/98	09/12/98	262,92	44,69
30/12/98	09/01/99	314,05	53,38
30/01/99	09/02/99	396,83	67,46
28/02/99	09/03/99	433,19	73,64
30/03/99	09/04/99	452,09	76,85
30/04/99	09/05/99	394,83	67,12
30/05/99	09/06/99	289,73	49,25
30/06/99	09/07/99	308,37	52,42
30/07/99	09/08/99	364,13	61,90
30/08/99	09/09/99	363,56	61,80
30/09/99	09/10/99	374,53	63,67
30/10/99	09/11/99	352,43	59,91

30/11/99	09/12/99	368,23	62,59
30/12/99	09/01/00	418,35	71,12
Total		9.399,77	1.597,85

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido pelo contribuinte.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 148714.0013/01-2, lavrado contra **DISALLI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 6.493,10**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70%, sobre R\$ 4.895,25 e de 60% sobre R\$ 1.597,85, previstas no art. 42, IV, “a” e VII, “b”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa no valor de **R\$ 107.243,76**, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de agosto de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR